

terpauschale und MiniJob). Ausschlaggebend ist allein die arbeitsrechtliche Bewertung, die hiervon durchaus abweichen kann. So hat auch das BAG in einer Entscheidung aus dem Jahr 2012 zu einer in der Telefonseelsorge tätigen Mitarbeiterin entschieden, dass ein Ehrenamt im arbeitsrechtlichen Sinne nur dann vorliegt, wenn es „Ausdruck einer inneren Haltung gegenüber Belangen des Gemeinwohls ist und nicht der Sicherung oder Besserung der wirtschaftlichen Existenz dient“. ²⁷ Es sollte daher im Einzelfall stets überprüft werden, ob die als „Ehrenamtler“ bezeichneten Personen tatsächlich diese arbeitsrechtlichen Vorgaben erfüllen.

Eine weitere Ausnahme gilt für ehemals Langzeitarbeitslose in den ersten sechs Monaten ihrer Beschäftigung. Nicht ausgenommen sind allerdings Integrationsunternehmen oder sonstige Beschäftigungsgesellschaften. ²⁸ Sofern Personen in solchen Einrichtungen im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses beschäftigt werden, ist ihnen also der Mindestlohn zu gewähren.

Auch Auszubildende und Personen ohne abgeschlossene Berufsausbildung unter 18 Jahren sind vom Mindestlohn ausgenommen.

3. Überwachung und Durchsetzung

Die Überwachung und Durchsetzung des Mindestlohns obliegt der Zollverwaltung, die hierfür mit weitreichenden Einsichts- und Auskunftrechten gegenüber den Arbeitgebern ausgestattet wird. ²⁹ Bei Verstößen gegen das Mindestlohngesetz drohen Bußgelder in Höhe von bis zu 500.000 Euro. ³⁰

Um den Mindestlohn besser überwachen und kontrollieren zu können, wurden besondere zusätzliche Aufzeichnungs-pflichten eingeführt. Bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen sind innerhalb von sieben Tagen Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit zu dokumentieren (§ 17 Abs. 1 Ml.o.G.). Diese Pflicht gilt unabhängig von der Branche und unabhängig davon, wie hoch der tatsächlich gewährte Stundenlohn ist. Neben den geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen gelten diese Aufzeichnungspflichten generell auch für die in § 2a des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes genannten Wirtschaftsbereiche. ³¹

Als weiteres Instrument für eine effektive Durchsetzung wurde eine erweiterte Auftragsbehaftung in das Gesetz aufgenommen. Die Vorschrift des § 13 Ml.o.G. verweist auf die Regelung des § 14 im Arbeitnehmerentsendegesetz (AEntG). Danach haftet ein Unternehmer, der einen anderen Unternehmer mit der Erbringung von Werk- oder Dienstleistungen beauftragt, für die Verpflichtungen dieses Unternehmers,

etwaiger Nachunternehmer sowie etwaiger eingesetzter Verleiher für die Zahlung des Mindestlohns an Arbeitnehmer wie ein Bürge, der auf die Einrede der Vorausklage verzichtet hat. § 14 AEntG gilt nach der Rechtsprechung allerdings nur für sogenannte Generalunternehmer, das heißt bei der Delegation eigener Leistungen auf Subunternehmer. ³² Dies soll laut Gesetzesbegründung im Ml.o.G. auch so zu verstehen sein. ³³ Angesichts des sehr viel weiteren Wortlauts wird jedoch abzuwarten sein, wie weitreichend die Vorschrift zu verstehen ist. Unklar dürfte auch sein, bei welcher Leistung es sich um eine „eigene“ Leistung handelt und wann nicht.

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass auf den Mindestlohn laut Ml.o.G. nicht wirksam verzichtet werden kann. Dies bedeutet, dass sich Arbeitgeber insofern nicht auf arbeitsvertragliche oder tarifvertragliche Ausschlussfristen berufen können. ³⁴

III. Fazit

Das Mindestlohngesetz regelt weitaus mehr als eine bundesweite zwingende Lohnuntergrenze. Zahlreiche der neuen Regelungen sind allerdings unklar und werfen Folgefragen auf. In der Praxis helfen verschiedene Richtlinien des BMAS zunächst weiter; das Risiko einer abweichenden Auslegung des Gesetzes bleibt jedoch bestehen, bis die Gerichte hier (hoffentlich) für Klarheit sorgen.

²⁷ BAG, Urt. v. 29.8.2012 – 10 AZR 499/11.

²⁸ Hierzu siehe etwa *Krämer*, Wohlfahrt intern 12/2014, 14 ff.

²⁹ Zur Überwachung und Durchsetzung vgl. *Maschmann*, NZA 2014, 929 ff.

³⁰ § 21 Abs. 1 Ml.o.G.

³¹ Dies sind die folgenden Wirtschaftsbereiche: Bau-, Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe; das Personenbeförderungss-, Spektions-, Transport- und damit verbundene Logistikgewerbe; das Schaustellergewerbe; die Forstwirtschaft; das Gebäudereinigungsgewerbe; bei Unternehmen, die sich am Auf- und Abbau von Messen und Ausstellungen beteiligen sowie in der Fleischwirtschaft; vgl. hierzu: Goertke, Personal Lexikon, Arbeitsrecht: Dokumentationspflicht-Arbeitszeit, Aufzeichnungspflicht, Edition 8, 2015.

³² Vgl. Erturker, Kommentar zum Arbeitsrecht/*Schlachter*, 15. Aufl. 2015, § 14 AEntG Rn. 3; auch: *Baeck/Winzer/Kramer*, NZG 2015, 277; *Insam/Hinrichs/Theofanis*, NZA-RR 2014, 569 ff.

³³ *Tiedemann*, Personal Lexikon, Arbeitsrecht-Mindestlohn, Edition 8, 2015.

³⁴ Vgl. hierzu *Bissels/Falter*, BB 2015, 373 ff.; *Vielthen*, NZA-Beflage 2014, 143, 145.

Prof. Dr. Thomas Koller*

Die Schweiz in der internationalen Konkurrenz der Vereinsstandorte – Vierter Hinweis auf eine (nun kurz vor dem Abschluss stehende) Änderung des schweizerischen Vereinssteuerrechts

Wie schon dreimal berichtet,¹ sind in der Schweiz zurzeit interessante Bestrebungen zu einer Änderung des Vereinssteuerrechts im Gang. Diese stehen nun kurz vor dem Abschluss.

Nach noch geltendem Recht sind in der Schweiz juristische Personen steuerbefreit, wenn sie *gemeinnützige* oder *öffentliche Zwecke* oder *Kultuszwecke* verfolgen. Das bloße Verfolgen von ideellen Zwecken genügt für eine Steuerbefreiung nicht. Nicht in den Genuss der Steuerbefreiung gelangen da-

her vor allem Vereine, die der Verwirklichung von Selbsthilfezwecken dienen, wie dies etwa für Sportvereine, Schachklubs

* Der Autor ist Ordinarius für Privatrecht und Sozialversicherungsrecht, unter Berücksichtigung des Steuerrechts, an der Universität Bern. Das Manuskript wurde am 13.4.2015 abgeschlossen.

¹ *Koller*, npOR 2010, 40 f.; *ders.*, npOR 2013, 134 f.; *ders.*, npOR 2014, 223 f.

etc. typisch ist. Denn solche Selbsthilfeszwecke sind zwar oft ideelle, nicht aber gemeinnützige Zwecke.

In dieser Hinsicht wird sich die Rechtslage nun ändern. Nach einer längeren Vorgeschichte, auf die hier nicht mehr eingegangen werden soll,² haben die Eidgenössischen Räte am 20.3.2015 ein Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken verabschiedet.³ Mit diesem Gesetz werden in das Bundesgesetz vom 14.12.1990 über die direkte Bundessteuer (DBG)⁴ und in das Bundesgesetz vom 14.12.1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)⁵ je eine neue Bestimmung eingefügt. Gemäß dem neuen Art. 66a DBG werden Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht besteuert, sofern sie höchstens 20.000 Franken betragen und ausschließlich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind. Eine ähnliche Regelung gilt neu für die direkten Steuern der Kantone und Gemeinden. Nach dem neuen Art. 26a StHG werden Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht besteuert, sofern sie einen nach kantonalem Recht bestimmten Betrag nicht übersteigen und ausschließlich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind. Für die Anpassung ihrer Gesetzgebung haben die Kantone längstens zwei Jahre ab Inkrafttreten der neuen Regelung Zeit.⁶ Wann diese Änderung in Kraft treten wird, ist zurzeit noch offen. Aller Voraussicht nach dürfte dies der 1.1.2016 sein.⁷

Ausgangspunkt der Gesetzesänderung war das Ziel, *Vereine mit ideeller Zwecksetzung steuerlich zu entlasten*. Das neue Recht gilt nun allerdings – aus Gründen der Rechtsgleichheit – für sämtliche juristische Personen ungeachtet ihrer Rechtsform. In der Praxis wird die Neuregelung indessen in allererster Linie für Vereine von Bedeutung sein. Deshalb soll hier das Augenmerk bloß auf die Vereinsbesteuerung gerichtet werden.

Künftig wird es im schweizerischen Recht der direkten Steuern vier Arten von Vereinen geben: (1.) die wegen Gemeinnützigkeit bzw. Verfolgung eines öffentlichen Zwecks oder von Kultuszwecken generell steuerbefreiten Vereine,⁸ (2.) die Vereine mit ideeller Zwecksetzung und Gewinnen bis zu 20.000 Franken,⁹ die ebenfalls steuerbefreit sind, (3.) ungeachtet ihrer Zwecksetzung Vereine mit einem Gewinn unter 5.000 Franken (für die direkte Bundessteuer)¹⁰ – bzw. mit einem Gewinn, der unter der vom kantonalen Recht gegebenenfalls bestimmten Steuerfreigrenze liegt (für die direkten Steuern der Gemeinden und Kantone)¹¹ – und die daher ebenfalls steuerbefreit sind, sowie (4.) alle anderen Vereine, die der Steuerpflicht unterliegen. Ergänzend ist beizufügen, dass die Mitgliederbeiträge an die Vereine nicht zum steuerbaren Gewinn gerechnet werden, im Gegenzug allerdings auch Aufwendungen, die nicht zur Erzielung von steuerbaren Erträgen getätigt werden, nur insoweit von steuerbaren Erträgen abgezogen werden können, als sie die Mitgliederbeiträge übersteigen.¹² Zudem sehen gewisse Kantone für das kantonale Steuerrecht statt Freigrenzen Steuerfreibeträge vor.¹³

Man wird mit Fug sagen dürfen, dass das Puzzle des schweizerischen Vereinssteuerrechts mit der neuen Regelung noch ein wenig komplizierter geworden ist, als es schon war. Ob den Vereinen, welche nicht generell wegen Gemeinnützigkeit bzw. Verfolgung eines öffentlichen Zwecks oder von Kultuszwecken steuerbefreit sind, damit viel geholfen ist, sei dahingestellt. Zumindest am Anfang wird die *Abgrenzung zwischen ideellen und nicht ideellen Zwecken gewisse Probleme bieten*. Das Hauptproblem liegt aber in der Steuerfreigrenze. *Ob ein Verein mit ideellem Zweck steuerbefreit ist*

oder nicht, kann jedes Jahr erst nach Vorliegen der Buchhaltung festgestellt werden. Das ist mit einem gewissen Aufwand verbunden. Zudem könnte es in einigen Fällen Probleme mit dem Schwelleneffekt geben. Ein Verein, dessen maßgebender Gewinn mehr als 20.000 Franken, aber weniger als 20.850 Franken ausmacht und der daher steuerpflichtig bleiben wird, hat nach Zahlung der Steuer weniger in der Kasse als ein Verein mit einem Gewinn von 20.000 Franken.¹⁴ Auf diese Weise wird in Zukunft das Leben des Vereinskassiers – oder sollte man vornehmer von „Quästor“ sprechen? – bunter, aber nicht einfacher ...

Eines wird man immerhin positiv vermerken müssen: Ursprünglich war nicht ganz klar, welche Ausmaße die neue Regelung annehmen würde. Die Motion Kuprecht, die am Anfang der Entwicklung stand, hatte erklärtermaßen nur die Entlastung von kleinen, lokal tätigen Vereinen im Auge.¹⁵ Damals war indessen nicht absehbar, ob am Ende auch als Vereine konstituierte und in der Schweiz ansässige große internationale Organisationen in den Genuss von Steuererleichterungen kommen würden. Auszuschließen war eine solche (problematische) Entwicklung seinerzeit nicht. Dazu ist es – glücklicherweise – nicht gekommen. Verblieben ist, wie vom Urheber der Reform (Ständerat Alex Kuprecht) angestrebt, eine Entlastung der „Kleinen“. Dass anders als ursprünglich verlangt nicht bloß Vereine, sondern alle juristischen Personen ungeachtet ihrer Rechtsform von der Neuregelung profitieren werden, ist von geringer praktischer Bedeutung und für sich wohl unproblematisch.

2 Siehe dazu einlässlich Koller, npOR 2010, 40 f.; ders., npOR 2013, 134 f.; ders., npOR 2014, 223 f.

3 Bundesblatt (BBl) 2015, 2751 f. (<http://www.admin.ch/opc/de/federal-gazette/2015/2751.pdf>).

4 SR 642.11 (<http://www.admin.ch/opc/de/classified-compilation/19900329/index.html>).

5 SR 642.14 (<http://www.admin.ch/opc/de/classified-compilation/19900333/index.html>).

6 NeuArt. 72t Abs. 1 StHG.

7 Bis am 9.7.2015 läuft die Referendumsfrist, das heißt, bis zu diesem Zeitpunkt könnten 50.000 Stimmberechtigte verlangen, dass über das neue Gesetz eine Volksabstimmung durchgeführt wird. Dann würde sich das Inkrafttreten des neuen Rechts um einige Zeit verschieben, falls das Änderungsgesetz in der Volksabstimmung angenommen würde. Mit einem Referendum ist allerdings vernünftigerweise nicht zu rechnen, da die Gesetzesänderung in der Öffentlichkeit kaum wahrgenommen wurde und politisch nicht brisant ist. Nach unbenutztem Ablauf der Referendumsfrist bestimmt der Bundesrat (das heißt die schweizerische Landesregierung) das Inkrafttreten.

8 Art. 56 Buchst. g, h DBG; Art. 23 Abs. 1 Buchst. f, g StHG.

9 Diese Steuerfreigrenze gilt nur für die direkte Bundessteuer; für die direkten Steuern der Kantone und Gemeinden kann jeder Kanton den Grenzbetrag selber festlegen.

10 Dies wegen der in Art. 71 Abs. 2 DBG vorgesehenen Steuerfreigrenze, die für alle Vereine gilt.

11 Eine Übersicht über die verschiedenen Steuerfreigrenzen in den Kantonen findet sich zum Beispiel in der Botschaft zum Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken vom 6.6.2014, Bundesblatt (BBl) 2014, 5369 ff., 5373 f. (<http://www.admin.ch/opc/de/federal-gazette/2014/5369.pdf>).

12 Art. 66 Abs. 1, 2 DBG; Art. 26 Abs. 1, 2 StHG.

13 Vgl. dazu die in Fn. 11 erwähnte Übersicht.

14 Bei diesem Rechenbeispiel ist nur die direkte Bundessteuer berücksichtigt. Der Steuersatz für Vereine beläuft sich bei dieser Steuer auf 4,25% (Art. 71 Abs. 1 DBG). Genaugenommen müssen Schwelleneffekte bei den direkten Steuern der Kantone und Gemeinden zusätzlich miteinbezogen werden.

15 Vgl. dazu Koller, npOR 2010, 40 f.